



# PERSPECTIVAS HISTÓRICAS ACERCA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL E SEUS REFLEXOS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

*Carolina Ferreira Olsen<sup>1</sup>,  
Clayton Gomes de Medeiros<sup>2</sup>,  
Adriana da Costa Ricardo Schier<sup>3</sup>*

## RESUMO

Trata-se de artigo desenvolvido com o objetivo de demonstrar, ainda que forma breve, alguns aspectos históricos da tributação brasileira e seus reflexos no atual sistema tributário trazido pela Constituição Federal de 1988. Busca-se dar ênfase aos aspectos principais da tributação brasileira, desde o período Colonial até a atualidade, com o intuito de evidenciar as opções feitas pelos governantes e que implicam em uma tributação regressiva e, portanto, que se afasta do ideal da justiça fiscal. Será utilizado o método de raciocínio dedutivo, partindo-se de uma ideia geral para conclusões particulares, realizando-se consultas doutrinárias, de sites especializados em temas jurídicos, revistas qualificadas, entre outros, que desempenham ação difusora de informações, cujas referências serão colacionadas ao final. Busca-se, como resultado do trabalho, demonstrar que a tributação é um importante meio para a satisfação dos direitos fundamentais, desde que seja direta e equilibrada, bem como proporcione a distribuição dos recursos arrecadados e a prestação de serviços públicos capazes de satisfazer as necessidades da população.

**PALAVRAS-CHAVE:** História do Brasil. Tributação. Direitos Fundamentais.

*HISTORICAL PERSPECTIVES ON TAXATION IN BRAZIL AND ITS REFLECTIONS ON THE FEDERAL CONSTITUTION OF 1988*

## ABSTRACT

This article is developed in order to demonstrate, albeit briefly, some historical aspects of Brazilian taxation and its reflections in the current tax system brought by the Federal Constitution

<sup>1</sup>Advogada. Mestre em Direitos Fundamentais e Democracia pelo Centro Universitário Autônomo do Brasil - UniBrasil. Bacharel em Direito pela Universidade do Contestado - UnC.

<sup>2</sup>Doutorando e Mestre em Direitos Fundamentais e Democracia (Linha de Pesquisa Constituição e Condições Materiais da Democracia) pelo Programa de Pós-Graduação em Direito pelo Centro Universitário Autônomo do Brasil - UniBrasil/PR. Bolsista PROSUP/CAPES. Especialista em Direito Público. Graduado em Direito pela Universidade Municipal de São Caetano do Sul-USCS/SP. Membro do Núcleo de Pesquisa em Direito Constitucional - NUPECONST, linha de pesquisa Direito Administrativo e Estado Sustentável: Administração Pública e inovação em prol da realização dos direitos fundamentais do PPGD do Centro Universitário Autônomo do Brasil - UniBrasil/PR e Membro do Grupo de Pesquisa Estado, Administração Pública e Sociedade, linha de pesquisa Controle Social e Administrativo de Políticas Públicas e Serviço Público da Universidade de Santa Cruz do Sul - UNISC/RS. Professor e coordenador do Curso de Direito na INESA - Joinville/SC.

<sup>3</sup>Possui graduação em Direito pela Universidade Federal do Paraná, mestrado em Direito pela Universidade Federal do Paraná e Doutorado em Direito pela Universidade Federal do Paraná. Estágio Pós-Doutoral em Direito Público pela PUC-Pr. Professora de Direito Administrativo do Centro Universitário Autônomo do Brasil - UniBrasil - na Graduação, no Mestrado e Doutorado em Direito e do Instituto de Direito Romeu Felipe Bacellar - Curso de Pós-Graduação em Direito Administrativo. Pesquisadora do Núcleo de Pesquisas em Direito Constitucional - NUPECONST, líder da linha de pesquisa ?Direito Administrativo e Estado Sustentável.

of 1988. It seeks to emphasize the main aspects of Brazilian taxation, from the colonial period to the present time, with the aim of evidencing the choices made by the rulers and implying a regressive taxation and, therefore, that departs from the ideal of justice tax. The method of deductive reasoning will be used, starting from a general idea for particular conclusions, conducting doctrinarian consultations, of sites specialized in legal issues, qualified journals, among others, who perform action Information broadcaster, whose references will be collated at the end. It seeks, as a result of the work, to demonstrate that taxation is an important means for the satisfaction of fundamental rights, provided that it is direct and balanced, as well as providing the distribution of funds collected and the provision of services able to meet the needs of the population.

**KEYWORDS:** History of Brazil. Taxation. Fundamental Rights.

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho, no qual será utilizado o método de raciocínio dedutivo, posto que se parte de uma ideia geral para conclusões particulares, através de consultas doutrinárias, sites especializados em temas jurídicos, entre outros, que desempenham ação difusora de informações, cujas referências serão colacionadas ao final, busca avaliar as relações de poder político presentes na esfera da tributação brasileira, analisando contextos históricos e suas implicações no sistema jurídico atual.

Procura-se abordar os temas pertinentes à tributação e às mudanças sofridas com base em uma breve análise do contexto histórico e político em que foram estabelecidas suas diretrizes. Para isto, serão utilizadas como fontes de pesquisa as obras jurídicas relacionadas ao direito tributário, e, ainda, os livros de história que trazem ideias referentes à história da tributação brasileira, para que seja possível debater tais questões voltadas ao direito tributário atual frente aos ideais de justiça que permeiam o ordenamento jurídico brasileiro.

## 2. DESENVOLVIMENTO

### 2.1 BREVES PERCEPÇÕES SOBRE A TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

O estudo da fiscalidade propicia um ângulo estratégico para se pensar a formação do Estado Moderno porque possibilita explorar a relação entre a dinâmica da vida material, a construção das instituições políticas e a pulsão conflitiva das forças sociais. As possibilidades abertas pelo estudo do fisco permitem olhar o Estado simultaneamente em relação ao conjunto de instituições que materializam a projeção do poder para fora do corpo social, e naquilo que é peculiar à história de cada Estado, como a interação específica que se estabeleceu entre a esfera política que se constitui como pública e os detentores privados de poder e riqueza<sup>4</sup>.

Um excelente indicador da distribuição de poder em um sistema político são as contas do governo, uma vez que o poder de lançar tributos e as condições de legitimidade em que ele se exerce esteve no centro das lutas que fundaram o Estado moderno<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> COSTA, Wilma Peres. Do domínio à nação: os impasses da fiscalidade no processo de independência. In JANCSÓ, Istvan (Org.). **Brasil: formação do Estado e da Nação**. São Paulo: Hucitec, 2003. P. 143.

<sup>5</sup> CARVALHO, José Murilo de. **A construção da ordem: a elite política imperial**. Teatro de sombras: a política imperial. 7. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012. P. 263.

“A realidade histórica brasileira demonstrou a persistência secular da estrutura patrimonial, resistindo galhardamente, inviolavelmente, à repetição, em fase progressiva, da experiência capitalista”<sup>6</sup>.

As práticas tributárias aplicadas no Brasil, desde o século XVI, acompanharam as diferentes estruturas políticas e administrativas utilizadas pela metrópole no processo de colonização. Além disso, tinham como pano de fundo os diferentes modos de exploração adotados e, principalmente, a diversidade das riquezas extraídas ao longo do tempo. O modelo tributário brasileiro possuía suas raízes no além-mar, pois “era organizado a partir de uma administração que vinha de fora, sem uma estrutura interna de gestão e controle”<sup>7</sup>.

### 2.1.1 A Estrutura Tributária no Brasil Colonial

A tributação no período colonial era extremamente pesada, e havia interesse de que, ao menos parte dela, fosse paga in natura porque assim se poupava a moeda metálica, sempre rara na colônia<sup>8</sup>. À estrutura patrimonial portuguesa, somava-se o sistema colonial, apêndice de terras e bens a colher com pressa, para a riqueza rápida e a opulência da metrópole<sup>9</sup>.

O aparelhamento de sucção do Estado, montado sobre o sistema colonial e mercantil de controle das exportações e do comércio, gerou consequências permanentes de dependência. O alvo visado pela atividade financeira era o pagamento de benefícios à nobreza, reduzida a pedinte de favores e rendas, ao funcionalismo e ao exército. O desenvolvimento da metrópole e das colônias não constava no plano de governo<sup>10</sup>.

No período colonial, em regra, era muito escassa a receita local: nem a Coroa primava pelo comedimento fiscal, nem o sistema econômico do latifúndio escravista era favorável ao enriquecimento do erário das comunas, uma vez que os senhores de terra teriam que tributar a si mesmos<sup>11</sup>. Em uma visão de conjunto, pode-se afirmar que as finanças das câmaras coloniais eram insuficientes até mesmo para as reduzidas obras de que se incumbiam, isso porque um terço da receita por elas coletada pertencia à Coroa, a qual estava livre de qualquer despesa de arrecadação<sup>12</sup>.

“O principal objetivo da administração fazendária atinha-se ao controle das atividades mercantis e à consequente transferência das rendas para os grupos dominantes do Estado”<sup>13</sup>. Nesta seara, Graça Salgado<sup>14</sup>, em uma tentativa de facilitar o

<sup>6</sup> FAORO, Raymundo. **Os donos do poder**: formação do patronato político brasileiro. 5. ed. São Paulo: Globo, 2012. FAORO, 2012. P. 822.

<sup>7</sup> BARCELOS, Fábio Campos. Liberalismo, descentralização e déficit nas finanças **nacionais**. In CABRAL, Dilma (Org.). **Estado e administração**: a construção do Brasil independente. Rio de Janeiro: Arquivo Nacional, 2015. P. 95.

<sup>8</sup> COSTA, Wilma Peres. Do domínio à nação: os impasses da fiscalidade no processo de independência. In JANCÓS, Istvan (Org.). **Brasil**: formação do Estado e da Nação. São Paulo: Hucitec, 2003. P. 158.

<sup>9</sup> FAORO, Raymundo. **Os donos do poder**: formação do patronato político brasileiro. 5. ed. São Paulo: Globo, 2012. FAORO, 2012. p. 260-262.

<sup>10</sup> Idem, ibidem.

<sup>11</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, enxada e voto**: o município e o regime representativo no Brasil. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012. P. 140-141.

<sup>12</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, enxada e voto**: o município e o regime representativo no Brasil. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012. P. 140-141.

<sup>13</sup> SALGADO, Graça (Coord.). **Fiscais e meirinhos**: a administração no Brasil colonial. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1985. P. 83.

<sup>14</sup> Idem, ibidem. P. 84.

entendimento da prática política fiscal no período colonial brasileiro, busca esquematizar as características básicas que marcaram a administração fazendária em cada uma de suas fases e o processo desenvolvido pelas suas tendências ao longo do período.

Durante a primeira fase, que se deu no período de 1530 a 1548, não existia propriamente uma estrutura administrativa fazendária, mas apenas um funcionário régio em cada capitania, o feitor e almoxarife, que acumulava as funções de arrecadar as rendas reais e administrar as feitorias<sup>15</sup>.

Na segunda fase, período compreendido entre os anos de 1548 a 1580, teve lugar a implantação do aparelho fiscal na colônia, a qual se estruturou paralelamente a administração fazendária, que operava em duas instâncias hierárquicas: a do provedor-mor, autoridade de maior graduação da Fazenda Colonial e que tinha como funções principais centralizar a arrecadação e a contabilidade colonial, promovendo a receita e controlando as despesas; e a do provedor, que atuava como juiz das alfândegas locais, encarregado da fiscalização e registro do movimento comercial e da cobrança dos direitos alfandegários<sup>16</sup>.

Ambas as instâncias, de provedor e provedor-mor, foram incumbidas de instalar casas para o funcionamento da administração fazendária, assim como organizar livros para registro das normas, das contas e dos tributos pagos ou devidos. Empregava-se parte da renda arrecadada na manutenção e no pagamento de toda a administração colonial e os saldos eram enviados à Metrópole, entretanto a Coroa sempre procurou reduzir seus gastos na Colônia ao mínimo indispensável<sup>17</sup>.

Na terceira fase, entre 1580 e 1640, foi estabelecido um segmento fazendário, a administração das minas, independente de qualquer outra instância fiscal na Colônia e subordinada aos órgãos fazendários metropolitanos. Já durante a quarta fase, ou seja, de 1640 a 1750, ocorreram mudanças relevantes e se acentuou o interesse português por sua colônia americana<sup>18</sup>.

No fim do século XVII instituiu-se o Conselho de Fazenda, órgão deliberativo dos contratos da Fazenda Real no Estado do Brasil<sup>19</sup>. Além disso, foi criada a Superintendência do Tabaco, órgão alfandegário especial destinado a promover e controlar o comércio desse produto. Quanto à tributação, é possível dizer que entre 1700 e 1713 vigorou a cobrança do quinto, correspondente a 20% do ouro apurado<sup>20</sup>.

Na quinta e última fase, que perdurou do ano de 1750 até 1808, vinha sendo buscado o aperfeiçoamento da administração da fazenda, o qual prosseguiu através da instalação de órgãos especializados. Adotou-se um novo esquema funcional na estrutura fazendária, e os novos órgãos possuíam atribuições mais específicas com atuação menos personalista e maior poder de fiscalização<sup>21</sup>.

Em síntese, ao comparar o organograma da fase 1548-1580 com o da última fase apresentada, especialmente entre os anos 1770-1808, é possível observar o quanto

<sup>15</sup> Idem, *ibidem*. P. 84.

<sup>16</sup> Idem, *ibidem*. P. 85.

<sup>17</sup> SALGADO, Graça (Coord.). **Fiscais e meirinhos**: a administração no Brasil colonial. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1985. Pp. 85-86.

<sup>18</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>19</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>20</sup> Idem, *ibidem*. Pp. 87-90.

<sup>21</sup> Idem, *ibidem*. Pp. 91-92.

mudou a administração fazendária colonial. Tais modificações foram gradativa, realizadas em um processo de desdobramento sucessivo da estrutura inicial organizada em 1548, sendo que todas se deram em decorrência de ajustamentos na relação fiscal Metrópole-Colônia, tendo em vista a importância crescente que assumia, para o Estado português, a sua colônia americana<sup>22</sup>.

### 2.1.2 Arrecada o e Despesa Durante o Império

Em dez anos de residência da corte portuguesa no Brasil, as finanças do novo reino se achavam na mais desgraçada situa o, drenado o tesouro e esgotados os expedientes e medidas<sup>23</sup>. "Dir-se-ia que a seriedade timbrava em não comparecer em um só domínio administrativo e em mostrar-se incompatível com essa política mesquinha, de pequenos embaraços e grandes dificuldades para tudo [...]"<sup>24</sup>.

No século XIX, não era por culpa do contribuinte que a receita do Estado não era suficiente para as despesas, pois além do dízimo tradicional de todos os produtos agrícolas, pescarias e gado, dos direitos aduaneiros de exporta o sobre todos os g neros e dos direitos de importa o sobre quaisquer mercadorias, tinha o contribuinte que pagar para o erário uma porão de impostos especiais<sup>25</sup>.

Tais impostos compreendiam o subsídio real ou nacional, representado por direitos sobre a carne verde, couros crus ou curtidos, a aguardente de cana e as l s grosseiras manufaturadas no país; o subsídio literário, para custeio dos mestres-escolares; o imposto em benefício do Banco do Brasil; a taxa suntu ria, também em benefício do aludido Banco e que recaía sobre cada carruagem de quatro e duas rodas; a taxa sobre engenhos de a u ar e destila es; a décima do rendimento anual das casas e quaisquer imóveis urbanos; a sisa, imposto de 10% percebido sobre a venda de casas e outros imóveis urbanos; a meia sisa, que era o imposto de 5% sobre a venda de um escravo que já tivesse aprendido um ofício; e, por fim, os chamados novos direitos, representados por uma taxa de 10% cobrada, ou melhor, tirada dos salários dos empregados nos departamentos da Fazenda e Justiça<sup>26</sup>.

Além destes impostos gerais e outros que abrangiam selos, foros de patente, direitos de chancelaria, taxas de correio, sal, sesmarias, ancoragens, etc., pesavam sobre o contribuinte os tributos particulares, que figuravam sob a forma de taxas municipais<sup>27</sup>. Os rendimentos não correspondiam aos gastos públicos, assim, o equilíbrio só poderia se dar com reformas radicais que privassem os nobres de comendas, pensões, bens da coroa e inúteis empregos lucrativos. Entretanto, não eram somente as despesas da Real Casa, as pensões dos fidalgos e os desperdícios que avolumavam e desconcertavam o orçamento do Estado, mas também as falcatruas e, sobretudo as inc rias administrativas que respondiam pela angústia financeira<sup>28</sup>.

Com seu mecanismo obsoleto de produ o de riqueza e seu aparelho de suc o da energia nacional em benefício das classes privilegiadas, a corte era o cancro roedor

<sup>22</sup> Idem, *ibidem*. P. 95.

<sup>23</sup> LIMA, Oliveira. **Dom João IV no Brasil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Topbooks, 1996. P. 471.

<sup>24</sup> Idem, *ibidem*. P. 472.

<sup>25</sup> Idem, *ibidem*. P. 475.

<sup>26</sup> Idem, *ibidem*. P. 475-476.

<sup>27</sup> Idem, *ibidem*. P. 476.

<sup>28</sup> LIMA, Oliveira. **Dom João IV no Brasil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Topbooks, 1996. P. 476.

da vitalidade econômica do país. Além disso, acudia seus dependentes imediatos não só com mesadas e cargos rendosos, mas até com rações diárias de víveres, as quais nem mesmo as pessoas bastante ricas desdenhavam<sup>29</sup>. “As despesas da ucharia de Dom João VI ficaram impressas na tradição popular e são ainda hoje citadas como simbólicas da imprevidência e prodigalidade da administração da Real Casa”<sup>30</sup>.

O rendimento público, que subiu devido ao agravamento dos impostos e, sobretudo pelo desenvolvimento dos recursos e expansão da vida econômica, favoreceu os gastos<sup>31</sup>. Contudo, não havia dinheiro que chegasse, conforme expõe Oliveira Lima<sup>32</sup>:

Os numerosos vícios da administração parecem-me constituir os primeiros motivos da penúria; por causa de uma infinidade de abusos os rendimentos públicos escoam-se em parte nos bolsos dos que o os percebem; a fraude outrossim provocada pela elevação dos direitos aduaneiros mais prejudica a cobrança; despesas na realidade módicas sobem a somas consideráveis graças à improbidade dos que se acham delas encarregados, a nobreza que acompanhou o Príncipe é pobre e vive do tesouro [...]

Durante o Império, o orçamento refletia o conflito entre a burocracia, a máquina do Estado, sempre em busca de maiores recursos, e os grupos dominantes na sociedade, aqueles de quem se podiam extrair estes recursos<sup>33</sup>. “Representava o conflito interno de uma elite política que hesitava entre as necessidades do governo, que ela dirigia, e os interesses dos proprietários que ela devia representar”<sup>34</sup>.

Na perspectiva da receita, o orçamento indicava até onde se estendia a capacidade do governo de extrair recursos e de que setores da população estes eram extraídos e, pelo lado da despesa, detectavam-se quais eram as prioridades do governo e a quem elas beneficiavam<sup>35</sup>. No Brasil Imperial, os impostos de importação tinham, quase sempre, natureza fiscal, cuja razão maior provinha da necessidade do tesouro em aumentar seus recursos. No que se refere aos direitos de exportação, esta taxação atingia, muitas vezes, a marca de 10% e constituía grande parte da renda das províncias, o que era algo surpreendente, pois atingia diretamente os setores mais poderosos da agricultura<sup>36</sup>.

Neste sentido, José Murilo de Carvalho<sup>37</sup>, sustenta que houve intensos debates na Câmara e no Conselho de Estado a respeito da conveniência ou não da adoção da taxação das exportações, e que, por outro lado, havia o poderoso argumento de ser ele imposto fácil de coletar e de resultado imediato. A alternativa mais comum que se colocava era o imposto territorial rural, mas contra este se argumentava a dificuldade de arrecadação devido à falta de cadastramento rural, bem como o baixo nível de acumulação de riqueza na maioria das propriedades rurais<sup>38</sup>.

---

<sup>29</sup> Idem, *ibidem*. P. 478.

<sup>30</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>31</sup> Idem, *ibidem*. P. 479.

<sup>32</sup> Idem, *ibidem*. P. 479.

<sup>33</sup> CARVALHO, José Murilo de. **A construção da ordem**: a elite política imperial. Teatro de sombras: a política imperial. 7. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012. P. 263.

<sup>34</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>35</sup> CARVALHO, José Murilo de. **A construção da ordem**: a elite política imperial. Teatro de sombras: a política imperial. 7. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012. Pp. 264-268.

<sup>36</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>37</sup> Idem, *ibidem*. P. 269.

<sup>38</sup> Idem, *ibidem*.

O imposto territorial teria em tese atingido número muito maior de pessoas, isto é, todos os proprietários rurais, e seria muito mais difícil de arrecadar. A reação política também seria muito maior. E não havia nada que preocupasse tanto os conselheiros como a possibilidade de reação política da população<sup>39</sup>.

O debate a respeito dos direitos de importação não foi menos intenso, embora os interesses envolvidos fossem outros. Poucos eram aqueles que acreditavam nos benefícios do livre comércio e as propostas de redução dos direitos de importação eram sempre adiadas. Além disso, a facilidade em cobrar o imposto era fator importante, uma vez que os resultados eram imediatos e o contribuinte não percebia que estava pagando, ao contrário, por exemplo, do imposto de renda<sup>40</sup>.

Contra o imposto de renda as objeções eram ainda maiores, pois se considerava de difícil arrecadação por ser problemático avaliar a renda, estar sujeito a muita sonegação, e também por ser capaz de provocar uma reação negativa entre os contribuintes. Considerava-se que o imposto sobre o salário era imposto de revolta<sup>41</sup>.

Ao final do período do Império, quatro tipos de impostos representavam 93% de toda a renda interna, sendo eles os impostos sobre indústrias e profissões, transmissão de propriedade, empresas estatais e selos. As rendas das empresas estatais representavam 56% do total. Já o rendimento do imposto de renda, por sua vez, era muito baixo, pois acabava atingindo mais os empregados públicos pela facilidade de verificar-se o valor dos salários<sup>42</sup>.

Não restam dúvidas de que o governo estava muito menos aparelhado para cobrar impostos diretos, seja sobre a renda, seja sobre a propriedade. O único imposto que funcionava razoavelmente era sobre a propriedade imobiliária urbana, posto que nos outros casos haveria certamente muita sonegação e o custo da arrecadação seria alto<sup>43</sup>.

De qualquer modo, quem mais se beneficiava da estrutura de impostos eram os produtores para o mercado interno, pois não pagavam o imposto de exportação e não eram onerados com imposto sobre a terra nem sobre a renda. Pagavam apenas a taxa sobre escravos, a qual era frequentemente sonegada<sup>44</sup>. Na falta de recursos fiscais, o governo se via forçado a recorrer a empréstimos, internos ou externos, sendo que boa parte do déficit foi gerada por gastos com revoltas, guerras e desastres naturais, além das indenizações pagas por muito tempo a Portugal, como consequência das negociações da independência<sup>45</sup>.

O Estado preocupava-se fundamentalmente com sua própria organização e com o estabelecimento de um grau mínimo de controle sobre o país, inclusive pela supressão de rebeliões internas. Além disso, notava-se um aumento na legislação referente ao desenvolvimento econômico, acompanhado da correspondente redução da preocupação com administração, segurança e justiça, bem como do insignificante número de

<sup>39</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>40</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>41</sup> CARVALHO, José Murilo de. **A construção da ordem**: a elite política imperial. Teatro de sombras: a política imperial. 7. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012. Pp. 269-270.

<sup>42</sup> Idem, *ibidem*. Pp. 270-271.

<sup>43</sup> Idem, *ibidem*. P. 271.

<sup>44</sup> Idem, *ibidem*. P. 272.

<sup>45</sup> Idem, *ibidem*. P. 272.

decretos relacionados à agricultura, apesar de ser esta a atividade econômica básica do país, levando a conclusão de ser este um indicador das relações ambíguas da elite e da burocracia com os proprietários rurais<sup>46</sup>.

No que se refere às despesas chamadas de econômicas, estas eram basicamente as despesas sociais de infraestrutura, concentradas em obras públicas variadas e, posteriormente, em investimentos nas estradas de ferro. Ademais, o apoio à imigração era uma das reivindicações mais constantes dos proprietários rurais, desde que o fim do tráfico colocou o problema da substituição da mão de obra escrava<sup>47</sup>.

Com relação às chamadas despesas sociais, especialmente na área da educação, o governo central no Império cuidava apenas da educação superior, exceto na Corte, onde também se encarregava da educação primária e de algumas instituições de ensino secundárias, como o Colégio Pedro II e a Escola Normal. Embora fosse obrigação do Estado, definida pela Constituição de 1824, pouco foi feito pelas províncias no que se refere à educação, pois não interessava aos poderes provinciais e locais aumentar o número de cidadãos esclarecidos<sup>48</sup>.

Os gastos com saúde pública apresentavam grandes variações, por dependerem de surtos de epidemias. Por sua vez, os gastos com assistência pública e previdência social possuíam variação irregular com algum crescimento, incluindo-se neste rol os gastos com assistência pública na Corte, como asilos, assistência à infância, etc.; os gastos com socorros públicos; pensões, montepios, aposentadorias; gastos com a assistência a ex-escravos, sobretudo com a manumissão e assistência a indígenas<sup>49</sup>.

O exame das receitas e despesas do governo mostrava um quadro de mudança de orientação do governo em busca de ação mais agressiva na direção do desenvolvimento econômico, afastando-se das tarefas de construir as bases do poder<sup>50</sup>. Além disso, o governo trabalhava sob vários constrangimentos. Em primeiro lugar, os limites da sua própria máquina burocrática, incapaz de criar condições que permitissem a arrecadação mais eficiente dos tributos. Em segundo lugar, a ação dos grupos econômicos, sobretudo dos proprietários rurais, que reagem à decretação de certos impostos, ou pressionavam no sentido de serem beneficiados na alocação de recursos<sup>51</sup>.

### 2.1.3 A Tributação no Brasil com o Advento da República

A Proclamação da República em 1889, assim como a opção por um regime federativo, não trouxe maiores mudanças na forma como os impostos eram cobrados e distribuídos<sup>52</sup>.

---

<sup>46</sup> Idem, *ibidem*. Pp. 274-275.

<sup>47</sup> CARVALHO, José Murilo de. **A construção da ordem**: a elite política imperial. Teatro de sombras: a política imperial. 7. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012. Pp. 280-281.

<sup>48</sup> Idem, *ibidem*. P. 282.

<sup>49</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>50</sup> Idem, *ibidem*. Pp. 285-286.

<sup>51</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>52</sup> BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Brasília: Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, 2012. Disponível em: <[http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia\\_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1](http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 06.

Conforme expõe Ricardo Varsano<sup>53</sup>:

A República brasileira herdou do Império boa parte da estrutura tributária que esteve em vigor até a década de 30. Sendo a economia eminentemente agrícola e extremamente aberta, a principal fonte de receitas públicas durante o Império era o comércio exterior, particularmente o imposto de importação que, em alguns exercícios, chegou a corresponder a cerca de 2/3 da receita pública. Às vésperas da proclamação da República este imposto era responsável por aproximadamente metade da receita total do governo.

Em contraste com a grande celeuma provocada pela divisão tributária entre a União e os Estados, os constituintes da Primeira República não se preocuparam com a receita municipal, pois, segundo a ideia dominante, a organização dos municípios era assunto da estrita competência das unidades federadas, cuja autonomia nessa matéria não devia ser limitada pela Constituição Federal<sup>54</sup>. No regime de 1891, diante do silêncio da Constituição, o poder tributário dos municípios era inteiramente derivado do estadual. Assim, durante a vigência da Constituição de 1891, as rendas municipais, de modo geral, foram ínfimas, pois era das fontes tributárias estaduais que tinha de sair a receita municipal<sup>55</sup>.

Os Estados, por sua vez, também se queixavam da escassez de suas rendas relativamente aos encargos e, de fato, o déficit costumava ser a situação normal dos orçamentos estaduais. Esse resultado provinha, em grande parte, da desigual distribuição de rendas, além da má administração, uma vez que a União arrecadava no território de cada Estado renda quase igual, quando não superior à estadual, e nem sempre a aplicava da maneira mais criteriosa<sup>56</sup>.

Na Constituição de 1934, foi vitoriosa a ideia de constar a discriminação da receita municipal. Tocaram, assim, aos municípios, o imposto de licenças; os impostos predial e territorial urbanos; o imposto sobre diversões públicas; o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais; metade do imposto de indústrias e profissões; 20% da arrecadação, em seu território, de impostos não especificados na Constituição e que viessem a ser criados pela União ou pelo Estado; as taxas sobre serviços municipais e qualquer outro imposto que lhes fosse transferido pelo Estado. Entretanto, todas essas rendas ficaram muito aquém das necessidades municipais<sup>57</sup>.

A Constituição de 1937 reduziu a receita municipal, ao subtrair-lhe o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais e os 20% da arrecadação no território do Município, dos impostos federais e estaduais não especificados. Além disso, modificações que importaram na redução da competência tributária dos Estados aproveitaram apenas aos Estados e Municípios mais ricos e mais bem-dotados de rodovias, enquanto que os Municípios verdadeiramente necessitados de tudo, nada obtiveram e permaneceram estagnados<sup>58</sup>.

<sup>53</sup> VARSANO, Ricardo. *A evolução do sistema tributário ao longo do século*: anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: IPEA, 1996. P. 02.

<sup>54</sup> LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo, enxada e voto*: o município e o regime representativo no Brasil. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012. P. 149-151.

<sup>55</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>56</sup> Idem, *ibidem*. P. 151.

<sup>57</sup> LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo, enxada e voto*: o município e o regime representativo no Brasil. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012. P. 161.

<sup>58</sup> Idem, *ibidem*.

Por sua vez, a Constituição de 1946 ofereceu uma nova forma de discriminação das rendas tributárias, estruturando-se na coexistência de um sistema tributário autônomo para cada unidade da federação, ou seja, União, Estados e Municípios, e na aceitação legal de uma classificação jurídica dos impostos. Além disso, os valores a serem cobrados na forma de impostos passaram a ser calculados com base nos custos e despesas do ano fiscal anterior. Através da Constituição de 1946, também se consagrou o princípio da capacidade contributiva como um dos pilares de sustentação do direito tributário<sup>59</sup>.

Em 1967, entrou em vigor a nova Constituição brasileira, preparada pelo Governo Militar que praticamente obrigou o Congresso a promulgá-la<sup>60</sup>. O texto constitucional de 1967 não trouxe alterações relevantes em relação aos tributos, uma vez que foi mantida a base prevista na Constituição de 1934<sup>61</sup>. À União, competia instituir dez impostos, além das taxas e contribuições de melhoria, enquanto que aos Estados e Municípios competia apenas dois impostos para cada um, afora as taxas e contribuições de melhoria, igualmente<sup>62</sup>.

A Emenda Constitucional nº 1/1969 refletiu as mesmas tendências da Constituição de 1967, entretanto a doutrina constitucionalista brasileira a traz como uma nova Constituição. Dessa forma, com relação ao sistema tributário, tem-se que este sofreu algumas inovações, como, por exemplo, a previsão de incidência do imposto único sobre minerais e sua extração. Em suma, a Constituição editada em 1969 ratificou o Sistema Tributário de 1967 e consagrou seus princípios e regras, mantendo a mesma estrutura anterior<sup>63</sup>.

#### 2.1.4 Tributação a partir da Constituição Federal de 1988

O sentido ideológico do direito tributário é o de que este é capaz de proporcionar uma distribuição do ônus justa entre todas as pessoas, conforme os princípios constitucionais. No entanto, a verdade é que, nos termos identificados, o que proporciona é, na verdade, melhores condições para a acumulação do capital<sup>64</sup>.

Sobre o tema, preceitua Humberto Pereira Vecchio<sup>65</sup>:

No campo da tributação, os valores podem corresponder, na verdade, às teorias de Estado e de justiça que influenciam o legislador para a concessão de benefícios fiscais e redução de carga tributária, por exemplo, segundo os interesses do projeto neoliberal ou, ao contrário, da redistribuição e justiça fiscal ou segundo uma visão mais favorável seja à proteção do mercado interno, seja a sua liberalização. Esses valores corresponderão, na verdade, às

<sup>59</sup> BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Brasília: Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, 2012. Disponível em: <[http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia\\_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1](http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 07.

<sup>60</sup> BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P. 159.

<sup>61</sup> BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Brasília: Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, 2012. Disponível em: <[http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia\\_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1](http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 14.

<sup>62</sup> BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. P. 163.

<sup>63</sup> Idem, ibidem. P. 172.

<sup>64</sup> VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017. P. 203.

<sup>65</sup> Idem, ibidem. P. 198.

correntes de filosofia política que podem defender as teses do Estado mínimo ou, ao contrário, de maior intervenção nas atividades econômicas, ou ainda de solução dos problemas sociais, e assim por diante.

Em síntese, o dinheiro público obtido através da tributação será gasto de acordo com uma visão filosófica e política determinada, e o resultado final destes gastos será favorável ou à acumulação do capital, ou à redistribuição de renda<sup>66</sup>.

Nesta seara, a Constituição Federal de 1988 trouxe um capítulo dedicado exclusivamente ao sistema tributário nacional. Sustenta Renato Cesar Melo Vasconcelos<sup>67</sup> que os dispositivos constitucionais foram, na época, muito apreciados, sob o argumento de que estabeleceriam a justiça fiscal e reduziriam as desigualdades sociais, possibilitando que os entes federativos arrecadassem e canalizassem recursos para os serviços públicos essenciais.

Todavia, anos mais tarde a população já clamava por uma reforma que, entre outros objetivos, implicasse uma composição mais justa da carga tributária, pois esta sobre-carregava setores produtivos da economia e contribuía para a reduzida taxa de crescimento nacional<sup>68</sup>. Porém, pressões políticas, interesses de setores econômicos e o receio por parte dos entes federativos de uma queda da arrecadação tributária nacional, inviabilizaram a aprovação de uma reforma na tributação<sup>69</sup>.

O sistema tributário vigente encontra sua base nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal, em que ficaram definidos os princípios gerais da tributação nacional, as competências e limitações tributárias dos entes federativos, bem como a repartição das receitas tributárias arrecadadas<sup>70</sup>.

Neste sentido:

A Constituição de 1988 modernizou os impostos e descentralizou suas receitas, mas, nos outros títulos que não eram o das finanças públicas, abriu caminho para a formação de outro sistema, no qual ficou fácil aumentar a carga, explorar bases arcaicas e recentralizar as receitas. Recuperar e refletir melhor sobre esse processo histórico é uma boa fonte de inspiração para iniciarmos o que já passa da hora de ser mudado: ou a reforma do atual sistema ou, a opção de minha preferência, a construção de um novo sistema tributário no Brasil<sup>71</sup>.

Sob o aspecto econômico, identifica-se a existência de tributos diretos e indiretos. No caso dos tributos diretos os contribuintes de fato, ou seja, aqueles que suportam o ônus fiscal, e de direito, os quais a lei designa para pagamento do tributo, são os mesmos; já nos indiretos, classicamente representados pelos impostos sobre o consumo, os

<sup>66</sup> VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017. P. 198.

<sup>67</sup> VASCONCELOS, Renato Cesar Melo. **O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3999/RenatoCesar.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 02.

<sup>68</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>69</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>70</sup> Idem, *ibidem*. P. 13.

<sup>71</sup> DORNELLES, Francisco. **O sistema tributário na Constituição de 1988**. Rio de Janeiro. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 01.

contribuintes de fato e de direito são representados por pessoas distintas. Assim, o contribuinte de direito tem a responsabilidade legal de recolher o tributo, cujo ônus financeiro é repassado para o contribuinte de fato, que é, em regra, representado pelo consumidor<sup>72</sup>.

Para Francisco Dornelles<sup>73</sup>, a Constituição promulgada em 1988 resultou de um grande equívoco, o que se explica pelo erro de se ter pretendido incluir no texto constitucional as posições de grupos, partidos, classes e demais setores da sociedade. O sistema tributário criado pela Constituição de 1988 foi fruto de um processo participativo em que os principais atores eram políticos, que conduziram o processo de criação com caráter eminentemente político<sup>74</sup>.

A estrutura tributária brasileira está constituída de forma a gravar menos a renda e a propriedade do que o consumo, e a carga tributária é tão maior quanto pior é a distribuição de renda, assim, a tributação brasileira reflete uma realidade socialmente injusta e centralizada<sup>75</sup>. O sistema tributário brasileiro está baseado na regressividade, por força do peso dos impostos indiretos e dos benefícios fiscais, possui uma fiscalização insuficiente para alcançar o grande número de fraudadores e o orçamento proporciona uma redistribuição perversa<sup>76</sup>.

Há muito tempo a sociedade brasileira questiona a elevada carga tributária, não sendo inédito afirmar-se que, no Brasil, há grande opressão da tributação sobre o cidadão comum e sobre as atividades produtivas<sup>77</sup>. A voracidade do sistema tributário, contudo, não demonstra equivalência quantitativa e qualitativa com as ações sociais do Poder Público, de forma a cumprir os direitos sociais previstos na Constituição de 1988<sup>78</sup>.

Para Humberto Pereira Vecchio<sup>79</sup>, o legislador, o intérprete e a administração devem garantir efetivamente o mínimo existencial e, ao mesmo tempo, combater os privilégios, que se manifestam tanto na tributação quanto no orçamento, através do desvio do dinheiro público.

No âmbito tributário, qualquer medida impositiva é capaz de interferir na capacidade competitiva dos contribuintes, possuindo relação direta com as relações de

---

<sup>72</sup> VASCONCELOS, Renato Cesar Melo. **O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3999/RenatoCesar.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 15.

<sup>73</sup> DORNELLES, Francisco. **O sistema tributário na Constituição de 1988**. Rio de Janeiro. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 3.

<sup>74</sup> VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996. P. 12.

<sup>75</sup> MARIA, Elizabeth de Jesus. LUCHIEZI JUNIOR, Álvaro (Orgs.). **Tributação no Brasil: em busca da justiça fiscal**. Brasília: Sindifisco, 2010. P. 125.

<sup>76</sup> VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017. P. 213.

<sup>77</sup> TORRES, Ana Kátia Barbosa. Justiça tributária como pressuposto da justiça social. **Revista jurídica da FA7**. Fortaleza, v. 9, 2012. Disponível em: <<http://www.uni7setembro.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/102/103>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 87.

<sup>78</sup> TORRES, Ana Kátia Barbosa. Justiça tributária como pressuposto da justiça social. **Revista jurídica da FA7**. Fortaleza, v. 9, 2012. Disponível em: <<http://www.uni7setembro.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/102/103>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 87.

<sup>79</sup> VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017. P. 192.

concorrência entre empresas afetadas pela tributação, de modo com que esta favoreça ou desfavoreça umas em face de outras. Da mesma forma, uma tributação desigual entre contribuintes cidadãos afeta as relações sociais de um determinado indivíduo, ferindo, muitas vezes, sua esfera pessoal, desvalorizando o primado da dignidade da pessoa humana<sup>80</sup>.

Aliomar Baleeiro (2005, p. 833) salienta que o sistema tributário não deve destruir riquezas, mas apenas filtrá-las, operando a redistribuição através da despesa pública. Mas, no fundo dos fatos, existe objetivo do intervencionismo estatal, que importa numa valoração ou eleição dos alvos a serem alcançados, e, portanto, trata-se de política<sup>81</sup>.

Embora seja legítima a cobrança de tributos em um estado fiscal, a fúria arrecadatória empreendida pelo governo pode ser aniquiladora da propriedade privada e das riquezas a serem alcançadas pela tributação. A tributação excessiva e o aumento da carga fiscal são pejorativos e, em longo prazo, podem representar a aniquilação das riquezas tributáveis, pondo em risco tanto as atividades empreendidas pelo setor produtivo, quanto a própria existência do Estado e das comunidades organizadas<sup>82</sup>.

A cobrança de tributos excessiva, ou seja, além do que seria necessário para consecução dos propósitos estatais, tal qual ocorre no Brasil, tem ainda a imediata consequência de atuar em prejuízo da sociedade e do bem-estar social, na medida em que, a longo prazo, poderia representar o 'esgotamento' da riqueza tributável<sup>83</sup>.

O sistema tributário pode e deve ser utilizado como instrumento de distribuição de renda, redução da pobreza e redistribuição de riqueza, uma vez que os recursos arrecadados devem ser revertidos em prol de benefícios sociais. A tributação deveria ser direta, de caráter pessoal e progressiva, no intuito de alcançar a justiça social por meio de tratamento tributário equânime. Todavia, esta é uma ideia que não se verifica em países como o Brasil, onde há séculos predomina a desigualdade distributiva e tributária<sup>84</sup>.

A tributação deve ser orientada para o cumprimento do papel de instrumento da justiça fiscal e de diminuição das desigualdades regionais e nacionais, através da formulação e implementação de políticas públicas<sup>85</sup>. Ocorre que, o Estado Brasileiro é financiado pelos trabalhadores assalariados, que são chamados de classe média, bem

---

<sup>80</sup> VIEGAS, Viviane Nery. Justiça fiscal e igualdade tributária: a busca de um enfoque filosófico para a tensão entre poder de tributar e direito de tributar frente à modernidade tardia no Brasil. **Revista Direitos Fundamentais e Democracia**, Curitiba, v. 7. n. 7, 2010. Disponível em: <<http://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/111>> Acesso em: 06 out. 2019. P. 69.

<sup>81</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. P. 833.

<sup>82</sup> GRUPENMACHER, Betina Treiger *et al.* **Novos horizontes da tributação: um diálogo luso-brasileiro**. Coimbra: Almedina S.A, 2012. P. 13.

<sup>83</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>84</sup> MARIA, Elizabeth de Jesus. LUCHIEZI JÚNIOR, Álvaro (Orgs.). **Tributação no Brasil: em busca da justiça fiscal**. Brasília: Sindifisco, 2010. P. 127-128.

<sup>85</sup> VASCONCELOS, Renato Cesar Melo. **O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3999/RenatoCesar.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 17.

como pelas classes de baixa renda, os quais respondem por grande parte das receitas no país<sup>86</sup>.

Dessa forma, o peso da carga tributária atinge gravosamente as pessoas de menor poder aquisitivo, tendo em vista que a maior incidência da tributação é sobre o consumo, sendo bastante modesta em relação a lucros, rendas e patrimônio. “Por outro lado, a receita pública também tem um destino injusto, já que o gasto do Estado privilegia o cumprimento dos compromissos financeiros firmados com o grande capital, o que beneficia as camadas rentistas”<sup>87</sup>.

Ao Poder Público, incumbe o dever de garantir uma justa tributação, impedindo que os contribuintes com menos recursos tenham de suportar tributos mais altos e, ao mesmo tempo, não recebam a prestação de serviços públicos de qualidade<sup>88</sup>.

No entanto, a manutenção da regressividade na distribuição da carga tributária existe, no Brasil, como expressão dos interesses imediatistas das classes dominantes, não havendo outra justificação pretensamente racional<sup>89</sup>. Além disso, a regressividade do sistema tributário brasileiro demonstra a sobrecarga de tributos indiretos para compensar a concessão de benefícios fiscais para determinados grupos com melhores condições econômicas e, exatamente por isso, com maior influência sobre o controle do dinheiro público<sup>90</sup>.

Ademais, cumpre salientar que a tributação não pode restringir os direitos fundamentais, e, ao tributar, o Estado também deve ter em mente sua obrigação de manter as atividades do contribuinte e não perturbar sua propriedade além do estritamente necessário, já que a função de tributar envolve o dever de se conservar, dentre outros, os direitos de propriedade, o exercício de qualquer profissão, a dignidade da pessoa humana e os direitos sociais<sup>91</sup>.

Para que se possa promover a justiça fiscal, é preciso fortalecer os impostos diretos, ou seja, aqueles sobre a renda e propriedade, assim como reduzir os impostos sobre bens que são consumidos por todos, mas que pesam mais no orçamento dos contribuintes com pouca renda, como, por exemplo, os produtos da cesta básica. Mas isto não basta. É preciso também garantir que os impostos não sejam sonogados, bem como que os valores arrecadados sejam revertidos aos contribuintes na forma da prestação de serviços públicos de qualidade<sup>92</sup>.

---

<sup>86</sup> DAVI, Jordeana, *et. al.* **Carga tributária e política social**: considerações sobre o financiamento da Seguridade Social. 2. ed. Campina Grande: EDUEPB, 2011. Disponível em <<http://books.scielo.org/id/zw25x/pdf/davi-9788578791933-05.pdf>>. Acesso em 06 out. 2019. P. 67.

<sup>87</sup> DAVI, Jordeana, *et. al.* **Carga tributária e política social**: considerações sobre o financiamento da Seguridade Social. 2. ed. Campina Grande: EDUEPB, 2011. Disponível em <<http://books.scielo.org/id/zw25x/pdf/davi-9788578791933-05.pdf>>. Acesso em 06 out. 2019. P. 67.

<sup>88</sup> VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017. Pp. 205-209.

<sup>89</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>90</sup> Idem, *ibidem*.

<sup>91</sup> VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. MEIRA, Liziane Angelotti. BORGES, Antônio de Moura. **Direito tributário constitucional**: temas atuais relevantes. São Paulo: Almedina, 2015. P. 100.

<sup>92</sup> VASCONCELOS, Renato Cesar Melo. **O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3999/RenatoCesar.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 71.

Além disso, cumpre salientar que a distribuição de renda tende a permanecer tão desigual quanto favorável à acumulação, e somente a implementação de políticas visando combater a injustiça real pode iniciar a abertura de caminhos para uma sociedade futura com mais igualdade e justiça. Logicamente, entre essas medidas políticas inclui-se a tributação justa, que não acompanhe exclusivamente os interesses da acumulação do capital, mas que efetivamente imponha que os tributos sejam exigidos com a finalidade de se construir uma sociedade mais justa socialmente, ou seja, uma tributação não imediatista, que esteja acima dos interesses de determinadas pessoas, e que seja obediente aos princípios constitucionais<sup>93</sup>.

Seria risível afirmar que a justiça social no Brasil pode ser debelada, exclusivamente, por uma maior justiça tributária, uma vez que a injustiça social tem múltiplas e complexas causas. Todavia, o que se defende é que o Estado, ao atuar como gestor das riquezas nacionais e como ente político responsável pela concretização dos direitos e garantias constitucionais, deve usar o poder de tributar como meio para alcançar uma maior justiça no meio social, impulsionado por seu objetivo institucional de erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais<sup>94</sup>.

O ideal de justiça social pressupõe que haja justiça tributária na sociedade, de sorte que os direitos socialmente assegurados na Constituição Federal de 1988 só podem ser implementados de forma eficaz se houver justiça tanto no processo de arrecadação quanto na destinação dos recursos tributários<sup>95</sup>.

É necessário lutar por uma aplicação proba, transparente e eficaz dos recursos tributários obtidos pelo Estado, de forma a promover a efetivação dos direitos sociais da população, como saúde, educação e alimentação. Esta luta, porém, só será realmente enfrentada a partir da participação política dos cidadãos brasileiros na gerência das riquezas nacionais, ou seja, através da participação direta do povo na vida política e no controle dos orçamentos e dos gastos públicos<sup>96</sup>.

### 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento deste artigo possibilitou uma melhor compreensão, ainda que breve, acerca das relações políticas e jurídicas no âmbito da tributação brasileira. Denota-se que o Fisco tem como fonte principal os tributos indiretos que incidem, principalmente, sobre o consumo, agravando assim a situação financeira dos contribuintes com menor rendimento. Por outro lado, aqueles com renda e patrimônio elevados não têm contribuído na mesma proporção, já que não sofrem com o fato de ter a maior parte da renda comprometida pela tributação.

Na realização deste estudo, pôde-se constatar que a história do Brasil demonstra uma tributação baseada em relações políticas, com base em favorecimentos a pessoas ou grupos de interesse dos governantes, através de uma arrecadação eminentemente

<sup>93</sup> VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017. P. 261.

<sup>94</sup> TORRES, Ana Kátia Barbosa. Justiça tributária como pressuposto da justiça social. **Revista jurídica da FA7**. Fortaleza, v. 9, 2012. Disponível em: <<http://www.uni7setembro.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/102/103>>. Acesso em: 06 out. 2019. P. 92.

<sup>95</sup> Idem, ibidem. P. 95.

<sup>96</sup> Idem, ibidem.

indireta, no intuito de que os cidadãos não percebam claramente a tributação a que estão submetidos e mantenham-se sob o controle do Estado.

Da mesma forma, a distribuição dos valores arrecadados na forma da prestação de serviços públicos tem sido realizada de forma deficiente, com enorme descaso pelos direitos fundamentais dos contribuintes. Sendo assim, para que se possa experimentar a justiça fiscal no Brasil, é necessário que haja uma tributação direta e equilibrada, bem como uma melhor redistribuição de recursos públicos, a fim de propiciar a satisfação das necessidades dos contribuintes e a garantia dos direitos fundamentais.

## REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARCELOS, Fábio Campos. Liberalismo, descentralização e déficit nas finanças **nacionais**. In CABRAL, Dilma (Org.). **Estado e administração: a construção do Brasil independente**. Rio de Janeiro: Arquivo Nacional, 2015.

BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. Brasília: Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, 2012. Disponível em: <[http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia\\_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1](http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/243/Monografia_Fernanda%20Monteleone%20Barros.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 06 out. 2019.

CARVALHO, José Murilo de. **A construção da ordem: a elite política imperial**. Teatro de sombras: a política imperial. 7. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2012.

COSTA, Wilma Peres. Do domínio à nação: os impasses da fiscalidade no processo de independência. In JANCSÓ, Istvan (Org.). **Brasil: formação do Estado e da Nação**. São Paulo: Hucitec, 2003.

DAVI, Jordeana, *et. al.* **Carga tributária e política social: considerações sobre o financiamento da Seguridade Social**. 2. ed. Campina Grande: EDUEPB, 2011. Disponível em <<http://books.scielo.org/id/zw25x/pdf/davi-9788578791933-05.pdf>>. Acesso em 06 out. 2019.

DORNELLES, Francisco. **O sistema tributário na Constituição de 1988**. Rio de Janeiro. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988>>. Acesso em: 06 out. 2019.

FAORO, Raymundo. **Os donos do poder: formação do patronato político brasileiro**. 5. ed. São Paulo: Globo, 2012.

GRUPENMACHER, Betina Treiger *et al.* **Novos horizontes da tributação: um diálogo luso-brasileiro**. Coimbra: Almedina S.A, 2012.

LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, enxada e voto: o município e o regime representativo no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.

LIMA, Oliveira. **Dom João IV no Brasil**. 3. ed. Rio de Janeiro: Topbooks, 1996.

MARIA, Elizabeth de Jesus. LUCHIEZI JÚNIOR, Álvaro (Orgs.). **Tributação no Brasil: em busca da justiça fiscal**. Brasília: Sindifisco, 2010.

SALGADO, Graça (Coord.). **Fiscais e meirinhos: a administração no Brasil colonial**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1985.

TORRES, Ana Kátia Barbosa. Justiça tributária como pressuposto da justiça social. **Revista jurídica da FA7**. Fortaleza, v. 9, 2012. Disponível em: <<http://www.uni7setembro.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/102/103>>. Acesso em: 06 out. 2019.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. MEIRA, Liziane Angelotti. BORGES, Antônio de Moura. **Direito tributário constitucional: temas atuais relevantes**. São Paulo: Almedina, 2015.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

VASCONCELOS, Renato Cesar Melo. **O sistema tributário brasileiro e suas perspectivas face à iminente reforma tributária**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2002. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3999/RenatoCesar.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 06 out. 2019.

VECCHIO, Humberto Pereira. **Justiça distributiva e tributação**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/83722>> Acesso em: 07 out. 2017.

VIEGAS, Viviane Nery. Justiça fiscal e igualdade tributária: a busca de um enfoque filosófico para a tensão entre poder de tributar e direito de tributar frente à modernidade tardia no Brasil. **Revista Direitos Fundamentais e Democracia**, Curitiba, v. 7. n. 7, 2010. Disponível em:

<<http://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/111>> Acesso em: 06 out. 2019.